



GFR01488115  
ESS

**Generální finanční ředitelství**  
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

**Sekce metodiky a výkonu daní**

Č. j.: 14829/15/7100-40123-010450

Vyřizuje: Mgr. Hana Jirásková, Oddělení daňového procesu I  
Tel: (+ 420) 296 854 237, (+ 420) 296 852 222  
E-mail: Hana.Jiraskova@fs.mfcr.cz

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu  
Odvolacímu finančnímu ředitelství  
Odboru daní z příjmů Generálního finančního ředitelství  
Odboru nepřímých daní Generálního finančního ředitelství  
Odboru majetkových daní, oceňování a ost. agend Generálního finančního ředitelství  
Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství  
Odboru daňových informačních systémů Generálního finančního ředitelství  
Odboru řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství  
Odboru evidence daní Generálního finančního ředitelství  
Odboru nefiskálních agend Generálního finančního ředitelství  
Odboru komunikace Generálního finančního ředitelství

Na vědomí:  
Odboru 32 - Daňová legislativa Ministerstva financí  
Odboru 39 - Správní činnosti Ministerstva financí

### **Metodická pomůcka k povinnému elektronickému podání podle § 72 odst. 4 a souvisejících DŘ**

Za účelem sjednocení postupů při aplikaci ustanovení upravujících povinnost daňových subjektů podávat vybraná podání v elektronické podobě vydává Generální finanční ředitelství tuto metodickou pomůcku:

#### **Čl. I Vymezení základních pojmů**

**1. [Datová zpráva]** Za podání učiněné datovou zprávou se pro účely této metodické pomůcky rozumí ve smyslu § 72 odst. 4 a § 71 odst. 1 písm. a) až c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), podání učiněné prostřednictvím:

- datové schránky, nebo
- aplikace EPO podepsané uznávaným elektronickým podpisem, nebo
- aplikace EPO s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.

**2. [Elektronické podání v právním smyslu]** Za elektronické podání v právním smyslu je považováno pouze takové podání, které v konkrétním případě za elektronické považuje zákon, resp. konkrétní ustanovení zákona.

- Pro účely aplikace **§ 72 odst. 4 DŘ** je za elektronické podání považováno pouze podání učiněné datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 písm. a) až c) DŘ.
- Pro účely aplikace **§ 74 odst. 4 DŘ** je za elektronické podání považováno každé podání učiněné prostřednictvím některé ze zákonu známých elektronických přenosových technik.
- Pro účely aplikace **§ 247a odst. 2, popř. 4 DŘ** je za elektronické podání považováno také každé podání učiněné prostřednictvím některé ze zákonu známých elektronických přenosových technik.

**3. [Elektronické podání v materiálním smyslu]** Za elektronické podání v materiálním smyslu se považuje jakékoli podání učiněné prostřednictvím elektronických přenosových technik, které daňový řád obecně připouští, bez ohledu na to, zda s využitím dané techniky zákon v konkrétním případě počítá či nikoliv. Tedy v tomto smyslu se bude jednat o elektronické podání zejména v případě podání učiněného prostřednictvím daňového portálu Finanční správy ČR (tzv. EPO podání) následně v zákonné lhůtě potvrzeného tzv. e-tiskopisem, nebo naopak podání učiněného podle § 71 odst. 3 DŘ bez použití datové zprávy, které ovšem podoby datové zprávy nabyde po svém potvrzení nebo zopakování.

## Čl. II

### Úprava v daňovém řádu

**1. [Zákonná úprava]** Základní úprava povinnosti činit vybraná podání elektronicky je obsažena v § 72 odst. 4 DŘ, kde je uvedeno, že pokud má daňový subjekt nebo jeho zástupce (dále jen „podatel“) **zpřístupněnu datovou schránku** nebo má podatel **zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem**, je povinen vybraná podání (§ 72 odst. 1 DŘ) učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 písm. a) až c) DŘ, tedy buď:

- podepsanou uznávaným elektronickým podpisem, nebo
- prostřednictvím datové schránky, nebo
- s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.

Pro splnění povinnosti činit vybraná podání elektronicky podle § 72 odst. 4 DŘ je nutné, aby podání bylo vždy činěno **výhradně** způsobem podle § 71 odst. 1 DŘ. Ustanovení § 71 odst. 3 DŘ se v tomto případě neuplatní, a pokud tedy za těchto okolností podatel vybrané podání učiní způsobem uvedeným v § 71 odst. 3 DŘ, pak se na takové podání bude hledět jako na podání vadné, jehož vada spočívá v nedostatku předepsaného způsobu podání<sup>1</sup>. Správce daně v takovém případě postupuje podle § 74 DŘ a vyzve podatele, aby vady, spočívající v nedostatku předepsané formy, odstranil (viz čl. V). Pokud podatel vady ve stanovené lhůtě neodstraní, stane se podání neúčinným (§ 74 odst. 3 DŘ).

---

<sup>1</sup> Finanční správu bude po přechodné období roku 2015 akceptovat pro splnění povinnosti činit podání elektronicky podle § 72 odst. 4 DŘ i podání, učiněná postupem podle § 71 odst. 3 DŘ, aniž by následovala výzva k odstranění vad podání. To vše za předpokladu, že podání učiněné podle § 71 odst. 3 DŘ **má podobu datové zprávy** a tato datová zpráva je v zákonné lhůtě potvrzena některým ze způsobů uvedených v § 71 odst. 1 DŘ. Blíže k tomu na Internetu FS <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2015/prechodne-obdobi-pro-povinne-elektronicke-podani-i-s-tzv-e-tiskopisem-5782> a <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/sprava-dani-a-poplatku/danovy-rad/informace-e-tiskopis-5776>.

**2. [Zpřístupnění datové schránky]** Aby podateli vznikla povinnost činit podání elektronicky ve smyslu § 72 odst. 4 DŘ, je třeba, aby **ke dni, kdy podání činí**, měl zpřístupněnu datovou schránku.

Informace o tom, zda je konkrétní datová schránka zpřístupněna, je k dispozici v IS ADIS v Registru daňových subjektů a v EPI. Přístup k této informaci je možný v Registru daňových subjektů vždy u konkrétního daňového subjektu buď v menu Prohlížení → 4. DatS → DatS nebo v menu Akce → 4. DatS → Akce → ISDS, a v Evidenci písemností v menu EPI → 5. Datové schránky → 4. Obecné vyhledání DatS. Datová schránka je zpřístupněna, pokud je položka Stav = 1.

V menu Akce → 4. DatS → Akce → ISDS lze provést dotaz do Informačního systému datových schránek a ověřit aktuální údaje o datové schránce daňového subjektu.

**3. [Povinnost ověření účetní závěrky auditorem]** Povinnost činit podání elektronicky podle § 72 odst. 4 DŘ vzniká podateli (za předpokladu, že nemá tuto povinnost z toho důvodu, že by měl zpřístupněnu datovou schránku) ode dne, kdy mu vznikne povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem<sup>2</sup>, a trvá až do dne, kdy mu tato povinnost zanikne.

Povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem vyplývá primárně z § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Zvláštní ustanovení o povinnosti mít účetní závěrku ověřenou auditorem pak obsahují i některé další právní předpisy<sup>3</sup>.

**4. [Kterých podání se týká]** Povinnost činit podání datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně (dále jen „elektronicky“) se vztahuje **výhradně** na podání uvedená v § 72 odst. 1 DŘ a jejich přílohy (viz tiskopisy vydané Ministerstvem financí - <http://www.financnisprava.cz/cs/danove-tiskopisy/databaze-aktualnich-danovych-tiskopisu>), tedy:

- přihlášku k registraci,
- oznámení o změně registračních údajů, včetně žádosti o zrušení registrace<sup>4</sup>,
- řádné daňové tvrzení,
- dodatečné daňové tvrzení,

jejichž **formát a struktura je správcem daně zveřejněn** ve smyslu § 72 odst. 3 DŘ ([https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/epo2\\_info/popis\\_struktury\\_seznam.faces](https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo2_info/popis_struktury_seznam.faces)).

Prakticky tak tato povinnost dopadá na podání, která jsou ke dni, kdy je činěno podání, v daném formátu a struktuře k dispozici na daňovém portálu v sekci Elektronická podání pro finanční správu → Elektronické formuláře (tzv. „EPO podání“).

Pouze v případě, že zcela výjimečně k některému tiskopisu **není ke dni, kdy je činěno podání, zveřejněn formát a struktura datové zprávy**, pak může podatel učinit podání uvedená v § 72 odst. 1 DŘ:

- datovou zprávou zaslanou dle pravidel DŘ, a to s přílohou která v tomto mimořádném případě nebude ve formátu XML, ale ve formátu: DOC, RTF, XLS, PDF, JPG nebo TXT. Dále je možné přiložit podepsané (formát PKCS#7) a komprimované (formát

<sup>2</sup> Tedy daňovým subjektům uvedeným v § 20 odst. 1 písm. f) zákona o účetnictví vzniká povinnost činit podání podle § 72 odst. 4 DŘ dnem, kdy jim podle zvláštního zákona vznikne povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a trvá, dokud trvá podle zvláštního zákona povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Daňovým subjektům uvedeným v § 20 odst. 1 písm. c) až e) zákona o účetnictví vzniká povinnost činit podání elektronicky podle § 72 odst. 4 DŘ dnem sestavení účetní závěrky, která má být povinně ověřena auditorem, a trvá do dne sestavení takové účetní závěrky, která auditorem být ověřena nemusí.

<sup>3</sup> Např. § 41a zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů, § 18 zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>4</sup> Žádost o zrušení registrace se považuje po obsahové stránce za oznámení změny registračních údajů (daňový subjekt oznamuje změnu, která spočívá v zániku podmínek pro vznik registrační povinnosti). Z § 127 odst. 1 DŘ vyplývá, že povinnost žádat o zrušení registrace, nastanou-li pro to důvody, je součástí oznamovací povinnosti při změně údajů.

ZIP) soubory, vždy však jde o jeden podepsaný nebo jeden komprimovaný soubor některého z výše uvedených formátů, nebo

- písemně.

**Přílohy**, vyznačené ve shora uvedených tiskopisech, jsou součástí podání, tedy pro ně platí stejná pravidla, jako pro podání samotné. Je-li tedy stanoven určitý formát a struktura podání, vztahují se tato omezení i na přílohu; to však nebrání správci daně, aby určil, že určité části podání (např. právě přílohy) mohou mít jiný formát či strukturu než zbývající část podání. Podmínkou je, že je příloha vyznačena v tiskopise (tj. ve zveřejněné podobě formuláře, resp. v jeho elektronickém vzoru, pokud se listinný formulář nevydává). Pokud pro některou z příloh není formát a struktura zveřejněn, platí, že taková příloha může být podána v jiném obecně čitelném formátu (DOC, RTF, XLS, PDF, JPG nebo TXT).

**Povinnost činit uvedená podání elektronicky se vztahuje na všechna podání učiněná od 1. 1. 2015 bez ohledu na zdaňovací období, za které jsou tato podání učiněna.**

**5. [Kdo, kdy, jak podává]** Povinnost činit podání elektronicky je uložena **všem podatelům, kteří splňují zadané podmínky**, tj. pokud má podatel **ke dni podání** zpřístupněnu datovou schránku, nebo je ke dni podání povinen mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Při splnění **jedné z těchto podmínek** vzniká podateli povinnost učinit podání elektronicky.

Konkrétně to znamená, že:

- Má-li daňový subjekt zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a zároveň činí podání vymezené v § 72 odst. 1 DŘ, je tento daňový subjekt povinen uvedené podání učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 písm. a) až c) DŘ.
- Má-li zástupce zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a zároveň činí podání vymezené v § 72 odst. 1 DŘ, je tento zástupce povinen uvedené podání učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 písm. a) až c) DŘ.
- Má-li daňový subjekt a současně i jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je ten z nich, který činí podání vymezené v § 72 odst. 1 DŘ, povinen toto podání učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 písm. a) až c) DŘ.
- Stejně tak společný zástupce má povinnost činit podání způsobem vymezeným v § 72 odst. 4 DŘ pouze tehdy, pokud on sám splňuje podmínky pro povinné elektronické podání, tedy pokud má on sám zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.
- Pokud se jedná o podání činěné za plátcovu pokladnu, pak povinnost činit podání způsobem vymezeným v § 72 odst. 4 DŘ vzniká tehdy, pokud stanovené podmínky splňuje plátec (tj. daňový subjekt).

Při posuzování povinnosti činit podání elektronicky dle § 72 odst. 4 DŘ je také třeba **zohlednit typ datové schránky**, kterou má osoba činící podání zpřístupněnu. Daňový subjekt tedy bude mít povinnost činit podání způsobem podle § 72 odst. 4 DŘ v případech, kdy bude činit podání související s typem datové schránky, kterou má zpřístupněnu:

- Daňový subjekt s datovou schránkou nepodnikající fyzické osoby musí činit datovou zprávou podání dle § 72 odst. 1 DŘ ve věcech osobních, nesouvisejících s podnikáním.
- Daňový subjekt s datovou schránkou podnikající fyzické osoby musí činit datovou zprávou podání dle § 72 odst. 1 DŘ ve věcech podnikání.

- Daňový subjekt s dvěma datovými schránkami – datovou schránkou nepodnikající fyzické osoby a datovou schránkou podnikající fyzické osoby musí činit datovou zprávou jak podání osobní, nesouvisející s podnikáním, tak podání ve věcech podnikání.
- Daňový subjekt s datovou schránkou zástupce (tedy např. daňový poradce či advokát) musí činit datovou zprávou podání vztahující se k jeho činnosti jakožto zástupce a nikoli podání týkající se jeho vlastních povinností, ať již souvisejících či nesouvisejících s jeho podnikatelskou činností. Pokud však bude mít tento daňový subjekt zpřístupněno více datových schránek, bude postup obdobný jako v předchozím případě – povinnost činit podání datovou zprávou se bude rozšiřovat o podání související s daným typem zpřístupněných datových schránek.
- V případě smíšených písemností, které se týkají částečně více rolí (např. daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, které obsahuje jak příjmy z podnikání, tak příjmy z jiné, tzn. nepodnikatelské, činnosti fyzické osoby, např. příjmy z nájmu nemovitých věcí nezařazených do obchodního majetku), bude mít daňový subjekt povinnost činit podání datovou zprávou, pokud bude mít zpřístupněnu datovou schránku k alespoň jedné z relevantních rolí (v daném příkladu tedy bude mít povinnost činit podání datovou zprávou, pokud bude mít zpřístupněnu buď datovou schránku nepodnikající fyzické osoby, nebo datovou schránku podnikající fyzické osoby, případně obě).

V případě, kdy je povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem uložena fyzické osobě, vztahuje se povinnost činit podání datovou zprávou podle § 72 odst. 4 DŘ pouze na podání ve věcech podnikání a na písemnosti smíšené. Pokud tato osoba činí podání osobní, nesouvisející s podnikáním, nevzniká jí povinnost činit toto podání datovou zprávou podle § 72 odst. 4 DŘ.

Pokud bude činit podání osoba ustanovená podle zákona, která plní povinnosti stanovené daňovým subjektům, zejména osoba spravující pozůstalost, svěřenský správce a insolvenční správce, a která má tedy stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt (**§ 20 odst. 3 DŘ**), vztahuje se i na tuto osobu povinnost činit podání elektronicky ve smyslu § 72 odst. 4 DŘ, pokud **tato osoba činí podání** splňuje shora uvedené podmínky.

**6. [Podání prostřednictvím CRM]** Ustanovení § 45a odst. 1 písm. a) a odst. 2 písm. a) zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, umožňuje fyzickým a právnickým osobám společně s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi na živnostenském úřadu také podat přihlášku k registraci nebo oznámení určené správci daně, s účinností od 1. 1. 2015 ovšem pouze za předpokladu, že nemá zákonem uloženu povinnost podávat tato podání správci daně v elektronické podobě.

Pokud je učiněno podání prostřednictvím živnostenského úřadu, ačkoliv mělo být učiněno přímo vůči správci daně v elektronické formě, jedná se o podání učiněné vůči věcně nepřislušnému orgánu veřejné moci, který má povinnost takové podání postoupit věcně a místně příslušnému orgánu veřejné moci, a zároveň se jedná o podání, které trpí vadou spočívající v nedodržení předepsané formy a je proto nutno aplikovat § 74 DŘ, případně vyhodnotit dané podání tak, že splňuje podmínku uvedenou v § 74 odst. 4 DŘ a jedná se tedy o podání bezvadné, které však podléhá sankci podle § 247a odst. 2 DŘ (viz čl. V a VI této metodické pomůcky).

### Čl. III

#### Úprava v § 101a zákona o dani z přidané hodnoty

**1. [Zákonná úprava]** Daňový řád obsahuje obecnou úpravu povinnosti činit podání elektronicky, ale jednotlivé daňové zákony mohou obsahovat zvláštní úpravu povinnosti elektronického podávání. Jedním z případů povinné elektronické formy podání je § 101a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“).

**2. [Kterých podání se týká]** Ustanovení § 101a ZDPH se vztahuje na tato podání:

- daňové přiznání,
- dodatečné daňové přiznání,
- hlášení,
- přílohy k daňovému přiznání, dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení,
- přihláška k registraci,
- oznámení o změně registračních údajů včetně žádosti o zrušení registrace.

**3. [Kdo, kdy, jak podává]** Ustanovení § 101a ZDPH ukládá povinnost činit podání v rámci DPH elektronicky těmto daňovým subjektům:

- plátce – právnická osoba
- plátce – fyzická osoba, která přesáhne zákonem pro tento účel stanovený obrat [§ 101a odst. 3 písm. a) ZDPH]
- plátce – fyzická osoba, která má zákonem stanovenou povinnost činit podání elektronicky [§ 101a odst. 3 písm. b) ZDPH] – kromě jiných případů, kdy je zákonem i fyzickým osobám uložena povinnost činit podání elektronicky, bude mít vliv na aplikaci tohoto ustanovení i § 72 odst. 4 DŘ, jinými slovy, pokud plátce – fyzická osoba splní podmínky pro elektronické podávání stanovené v § 72 odst. 4 DŘ, pak jí vznikne i povinnost činit elektronicky podání podle § 101a ZDPH.
- identifikovaná osoba – identifikované osobě plyne povinnost činit podání na DPH elektronicky nikoliv z § 101a ZDPH, ale právě z § 72 odst. 4 DŘ. Pokud tedy podle tohoto ustanovení vznikne identifikované osobě obecná povinnost činit podání elektronicky, budou pod tuto povinnost zahrnuta i podání uvedená v § 72 odst. 1 DŘ, která jsou podávána na DPH.

Podrobné informace k problematice elektronického podávání na DPH obsahuje Metodická pomůcka k povinnému elektronickému podávání podle § 101a ZDPH<sup>5</sup>.

### Čl. IV

#### Úprava v dalších daňových zákonech

**1. [Zákon o dani z přidané hodnoty]** Kromě § 101a ZDPH, uvedeného v čl. III, je povinnost činit podání elektronicky v ZDPH stanovena

- pro plátce žádající o vrácení daně podle § 82 ZDPH,
- pro plátce podávající výpis z evidence pro daňové účely podle § 82a odst. 5 ZDPH,
- pro plátce a identifikovanou osobu podávající souhrnné hlášení podle § 102 odst. 3 ZDPH,
- pro osoby povinné k dani v rámci zvláštního režimu jednoho správního místa (tzv. mini one stop shop - § 110a – 110ze ZDPH)<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> Metodická pomůcka k povinnému elektronickému podávání podle § 101a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) pro rok 2014, č.j.: 6640/14/7001-21000-050135 ze dne 20.02.2014 ve znění Dodatku č. 1, č.j.: 345/15/7100-20116-012287 ze dne 12.01.2015 – k dispozici na Intranetu FS v sekci [Daně a poplatky](#) ▶ [DPH](#) ▶ Informace, stanoviska a sdělení k DPH

**2. [Ostatní daňové zákony]** V ostatních daňových zákonech je povinnost činit podání elektronicky stanovena např.

- pro finanční instituce s oznamovací povinností podle zákona č. 330/2014 Sb., o výměně informací o finančních účtech se Spojenými státy americkými pro účely správy daní<sup>7</sup>,
- pro některé případy v řízení podle zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření, ve znění pozdějších předpisů,
- pro podání oznámení platebního zprostředkovatele podle § 38fa zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“),
- pro podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti podle § 38j odst. 6 ZDP.

**Úprava obsažená v těchto ustanoveních je ve vztahu k daňovému řádu úpravou zvláštní, která má přednost před obecnými ustanoveními daňového řádu.**

Povinnosti uvedené v tomto článku se vztahují na podání činěná buď výhradně vůči jednomu konkrétně určenému správci daně, nebo úzce vymezenou skupinou daňových subjektů, nebo v rámci konkrétního daňového řízení, a nejsou proto v této metodické pomůcce podrobně rozebrány. Informace k výše uvedeným typům podání má k dispozici věcně a místně příslušný správce daně, případně jsou zveřejněny na Intranetu FS.

## **Čl. V** **Vady podání**

**[Aplikace § 74 odst. 4 DŘ]** Obecně je nedostatek předepsané formy podání posuzován jako vada podání a je řešen výzvou k odstranění vad podání (§ 74 odst. 1 a 2 DŘ). Ustanovení § 74 odst. 4 zavádí z tohoto pravidla výjimku – podle tohoto ustanovení platí, že pokud je jiná než povinná elektronická forma podání **jedinou** vadou podání učiněného jinak než elektronicky, ačkoli tak mělo být učiněno, je považováno za podání bezvadné a správce daně jej zpracuje, aniž by vyzýval k odstranění vad podání.

Předpokladem tohoto postupu je zveřejnění seznamu podání, na která se hledí jako na podání bez vady, jsou-li učiněna jinak než elektronicky, ačkoli podatel měl povinnost je učinit pouze elektronicky. Seznam musí být zveřejněn způsobem umožňujícím dálkový přístup. Seznam podání, na která se hledí ve smyslu § 74 odst. 4 DŘ jako na podání bez vady (dále jen „Seznam podání“) je zveřejněn na internetových stránkách Finanční správy<sup>8</sup>. Je nutno upozornit na skutečnost, že ačkoliv pro účely postupu podle § 72 odst. 4 DŘ se za předepsanou formu podání považuje pouze podání učiněné postupem dle § 71 odst. 1 písm. a) až c) DŘ (viz čl. I bod 2 a čl. II bod 1), pro účely aplikace § 74 odst. 4 DŘ má pojem „elektronicky“ širší význam (viz čl. I bod 3). Ustanovení § 74 odst. 4 DŘ tak dopadá pouze na taková podání, která nemají žádnou ze zákonu známých variant elektronické formy podání.

### Příklady:

- Podání, které mělo být učiněno postupem podle § 72 odst. 4 DŘ, je učiněno **písemně** (tedy jinak než elektronicky). Na posouzení tohoto podání dopadá § 74 odst. 4 DŘ. Správce daně tedy musí v první řadě vyhodnotit, zda se jedná o podání uvedené v Seznamu podání, či nikoliv.

---

<sup>6</sup> Místně příslušným správcem daně pro mini one stop shop je pouze Finanční úřad pro Jihomoravský kraj.

<sup>7</sup> Správcem daně pro řízení podle tohoto zákona je Specializovaný finanční úřad.

<sup>8</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/organy-financni-spravy/uzemni-pracoviste/uredni-desky>

- a) Pokud je podání **uvedeno v Seznamu podání a vada formy** (tj. písemná místo elektronické) **je jedinou vadou tohoto podání**, správce daně podatele nevyzývá k odstranění vad podání a s tímto podáním pracuje jako s bezvadným. V tomto případě však podateli vzniká **povinnost hradit pokutu** podle § 247a odst. 2 DŘ (viz čl. VI).
- b) Pokud podání **není uvedeno v Seznamu podání**, byť pro něj správce daně zveřejnil formát a strukturu, správce daně **vyzve podatele k odstranění vad podání** podle § 74 odst. 1 DŘ.
- Podání, které mělo být učiněno postupem podle § 72 odst. 4 DŘ, je učiněno **datovou zprávou v předepsaném formátu a struktuře, ale postupem podle § 71 odst. 3 DŘ**. Z pohledu § 74 odst. 4 DŘ se jedná o podání učiněné elektronicky, tedy se při posuzování vad takového podání § 74 odst. 4 DŘ nepoužije, a tedy se neuplatní ani pokuta podle § 247a odst. 2 DŘ – viz čl. VI. Toto podání však vykazuje jinou vadu spočívající v tom, že nebylo učiněno způsobem, který pro něj zákon výslovně předepisuje. V takovém případě je tedy nutno použít standardní postup k **odstranění vad podání podle § 74 odst. 1 DŘ**.
  - Podání, které mělo být učiněno postupem podle § 72 odst. 4 DŘ, je učiněno elektronicky ve smyslu § 74 odst. 4 DŘ, avšak **není současně učiněno ve formátu a struktuře** zveřejněné správcem daně. I v tomto případě se z pohledu § 74 odst. 4 DŘ jedná o podání učiněné elektronicky, tedy se při posuzování vad takového podání § 74 odst. 4 DŘ nepoužije, a tedy se neuplatní ani pokuta podle § 247a odst. 2 DŘ – viz čl. VI. Toto podání však vykazuje jinou vadu spočívající v tom, že nebylo učiněno způsobem, který pro něj zákon výslovně předepisuje. V takovém případě je tedy nutno použít standardní postup k **odstranění vad podání podle § 74 odst. 1 DŘ**.
  - Podání, které mělo být učiněno postupem podle § 72 odst. 4 DŘ, je tak učiněno, ale **obsahuje jiné vady**, pro které není způsobitelné k projednání (např. chybějící plná moc, nedostatečné označení daňového subjektu apod.). Správce daně aplikuje **standardní postup k odstranění vad podání** podle § 74 odst. 1 DŘ.

## Čl. VI

### **Pokuta za nesplnění povinnosti elektronické formy podání (§ 247a odst. 2 a 4 DŘ)**

**1. [Smysl nové úpravy]** Pokuta za nesplnění povinnosti elektronické formy podání je sankcí upravenou v daňovém řádu, zavedenou v souvislosti s novými § 72 odst. 4 DŘ a § 74 odst. 4 DŘ. Pokuta má trestající a výchovný charakter, jejím cílem tedy je sankcionovat daňový subjekt, který nedodrží povinnou elektronickou formu podání, a výchovné působení směrem k dodržování této povinnosti v budoucnu.

**2. [Okruh podání]** Pokuta za nesplnění povinnosti elektronické formy podání se vztahuje k tzv. formulářovým podáním dle § 72 odst. 1 DŘ, tj. na přihlášky k registraci, oznámení o změně registračních údajů, řádná daňová tvrzení a dodatečná daňová tvrzení (viz čl. II bod 4).

**3. [Vztah k § 74 odst. 4 DŘ]** Pokutu bude možné uložit pouze, pokud půjde o podání uvedená v § 72 odst. 1 DŘ a zároveň na ně bude dopadat § 74 odst. 4 DŘ (viz Seznam podání výše). Pokud se totiž nebude jednat o podání v režimu § 74 odst. 4 DŘ, bude muset správce daně nadále vyzývat dle § 74 odst. 1 DŘ k odstranění vady podání spočívající ve formě a po této výzvě mohou typově nastat následující situace:

- Daňový subjekt na základě výzvy v určené lhůtě vadu odstraní a podání učiní znovu v elektronické formě – pak se hledí na podání jako by bylo učiněno řádně a včas, elektronickou formu budeme považovat za splněnou a daňovému subjektu nebude uložena pokuta dle § 247a odst. 2 a 4 DŘ.
- Daňový subjekt na základě výzvy v určené lhůtě vadu neodstraní – podání se stane uplynutím stanovené lhůty neúčinným, hledí se na něj tedy jako by nebylo nikdy



učiněno a není tak možné daňovému subjektu uložit pokutu dle § 247a odst. 2 a 4 DŘ.

#### **4. [Postup v případech, kdy podání není učiněno elektronicky a má ještě jiné vady]**

Postup dle § 74 odst. 4 DŘ je možné použít, pokud vada podání spočívá pouze v tom, že podání bylo učiněno jinak než elektronicky, ačkoliv mělo být učiněno elektronicky. Pokud však bude mít podání současně i jinou vadu, uplatní se postup k odstranění vad podání dle § 74 odst. 1 DŘ. Po této výzvě opět mohou nastat různé situace:

- Daňový subjekt na základě výzvy odstraní všechny vady podání včetně vady spočívající ve formě – na podání se hledí jako by bylo učiněno řádně a včas, elektronickou formu budeme považovat za splněnou a daňovému subjektu **nebude** uložena pokuta dle § 247a odst. 2 a 4 DŘ.
- Daňový subjekt na základě výzvy odstraní ostatní vady podání, ale podání bude nadále v jiné než povinně elektronické formě – dojde k dodatečné aplikaci § 74 odst. 4 DŘ, na podání se hledí jako na podání bez vady a **bude** uložena pokuta dle § 247a odst. 2 a 4 DŘ.
- Daňový subjekt vady neodstraní – podání se stane uplynutím stanovené lhůty neúčinným, hledí se na něj tedy jako by nebylo nikdy učiněno a není tak možné daňovému subjektu uložit pokutu dle § 247a odst. 2 a 4 DŘ.

**5. [Podmínky pro uložení pokuty]** Pokuta tedy bude uložena při současném splnění těchto podmínek:

1. Daňový subjekt má stanovenou povinnost činit určité podání elektronicky (tato povinnost může plynout jak z daňového řádu – § 72 odst. 4, tak z jiného zákona – např. § 101a ZDPH).
2. Jde o tzv. formulářové podání dle § 72 odst. 1 DŘ.
3. Podání je zahrnuto v seznamu podání, na které se vztahuje § 74 odst. 4 DŘ (viz Seznam podání).
4. Podání nemá jinou vadu než tu, že je podáno jinou než elektronickou formou.

**6. [Výše pokuty – § 247a odst. 2 DŘ]** Standardní výše pokuty je dle § 247a odst. 2 DŘ 2 000 Kč. Zde jde o sankci vznikající přímo ze zákona v pevné výši, tedy bez správního uvážení správce daně a bez možnosti při ukládání pokuty zohlednit okolnosti daného případu. O povinnosti platit pokutu rozhodne správce daně platebním výměrem a současně ji předepíše do evidence daní. Pokuta je pak splatná do 30 dnů ode dne oznámení platebního výměru. Proti platebnímu výměru se lze odvolat.

**7. [Výše pokuty – § 247a odst. 4 DŘ]** V § 247a odst. 4 DŘ je zakotvena povinnost správce daně uložit kromě pokuty ve výši 2 000 Kč též pokutu až do výše 50 000 Kč, pokud daňový subjekt nesplněním povinnosti učinit podání elektronicky závažně ztěžuje správu daní. Pokuta podle odst. 4 ale nevzniká přímo ze zákona. Zákon zde správcem daně ukládá v rámci správního uvážení rozhodnout, zda jsou pro užití této pokuty splněny podmínky a určit také výši, ve které pokutu uloží. Z tohoto důvodu je také nutné vždy rozhodnutí o uložení pokuty řádně odůvodnit, zejména je třeba přesně uvést, v čem spočívají okolnosti, že daňový subjekt nesplněním povinnosti učinit podání elektronicky závažně ztěžuje správu daní a odůvodnit výši uložené pokuty. Pro určení, zda daňový subjekt nesplněním povinnosti učinit podání elektronicky závažně ztěžuje správu daní či ne, nelze stanovit jednoznačná kritéria. Vždy bude nutné přihlídnout ke konkrétním okolnostem případu – četnost takového jednání (zda takto daňový subjekt činí opakovaně), zda je zpracování podání mimořádně náročné vzhledem k velkému počtu dokumentů atp. Pokuta je splatná do 15 dnů ode dne právní moci rozhodnutí o uložení pokuty (§ 248 odst. 2 DŘ). Proti rozhodnutí o uložení pokuty se lze odvolat.

**8. [Prekluzivní lhůta pro uložení pokuty]** Ustanovení § 247a odst. 5 upravuje objektivní prekluzivní lhůtu pro uložení pokuty v délce 3 let ode dne, ve kterém došlo k porušení povinnosti, tj. ode dne, kdy bylo učiněno předmětné podání.

**9. [Pokuta v případech opakování podání v jiné formě]** Mohou nastat situace, kdy daňový subjekt učiní podání písemně, ale později jej zopakuje, a to elektronicky, a naopak, kdy nejdříve učiní podání elektronicky a poté jej zopakuje písemně. V těchto případech je postup následující:

- **1. Daňové přiznání a vyúčtování**

- Před lhůtou pro jeho podání

Dle § 138 odst. 1 DŘ bude později podané daňové přiznání nebo vyúčtování považováno za opravné daňové přiznání či vyúčtování, které nahradí původní daňové přiznání či vyúčtování. Uložení pokuty tedy bude záviset na formě, v jaké je učiněno opravné daňové přiznání. Tzn. pokud daňový subjekt učiní podání například nejdříve jinak než elektronicky a poté jej zopakuje elektronicky, správce daně bude brát v potaz pouze toto druhé podání a vzhledem k tomu, že je v elektronické formě, nebude uložena pokuta dle § 247a odst. 2 DŘ.

- Po lhůtě pro jeho podání

Je třeba vyjít ze skutečnosti, že dodatečné daňové přiznání musí obsahovat buď změnu ve výši daně (§ 141 odst. 1 a 2 DŘ) nebo změnu v uvedených údajích (§ 141 odst. 4 DŘ), tedy nelze podat dodatečné daňové přiznání pouze z důvodu změny formy.

Pokud bude daňové přiznání podané po lhůtě pro podání daňového přiznání obsahovat změnu ve výši daně nebo v uvedených údajích, půjde o dodatečné daňové přiznání. Dodatečné daňové tvrzení je ale jedním z tzv. formulářových podání, na které se při splnění podmínek uvedených v § 72 odst. 4 DŘ také bude vztahovat povinnost činit toto podání elektronicky, tzn. jde o další podání, u něhož je třeba zabývat se formou, v níž je činěno, a to nezávisle na formě, v níž bylo učiněno původní daňové přiznání učiněné před lhůtou.

Je tedy třeba řešit zvlášť podání učiněné před lhůtou pro podání daňového přiznání a zvlášť podání učiněné po lhůtě pro podání daňového přiznání, nemůže tedy dojít k situaci, kdy by bylo přiznání učiněné před lhůtou (například písemně) nahrazeno přiznáním učiněným po lhůtě (například elektronicky). Pokud budou obě z nich učiněna písemně, ačkoli měla být učiněna elektronicky, budou daňovému subjektu uloženy celkem 2 pokuty (za každé podání jedna). Pokud bude řádné daňové přiznání učiněno písemně a dodatečné elektronicky, subjektu bude uložena pokuta za řádné daňové přiznání, za dodatečné nikoli. Obdobně v opačném případě, kdy bude řádné daňové přiznání učiněné elektronicky a dodatečné písemně, bude pokuta uložena pouze za dodatečné daňové přiznání.

- **2. Přihláška k registraci a oznámení o změně registračních údajů**

U přihlášek k registraci a oznámení o změně registračních údajů není nutné rozlišovat podání před lhůtou a po lhůtě, platí zde úprava v § 73 odst. 4 DŘ a je tedy možné podání změnit nebo vzít zpět až do doby vydání rozhodnutí ve věci. Důležitý zde tedy bude okamžik vydání rozhodnutí ve věci. Aby si správce daně mohl být jistý, že daňový subjekt učiněné podání nezmění ani nevezme zpět, měl by vyčkat vydání rozhodnutí ve věci a až poté vydávat platební výměr na pokutu. Pokuta v těchto případech bude ukládána vždy podle formy posledního podání, tzn. pokud daňový subjekt podá přihlášku k registraci papírově a do doby vydání rozhodnutí o registraci ji změní a učiní ji v elektronické podobě, pokuta dle § 247a odst. 2 a 4 DŘ uložena nebude.

**10. [Pokuta a dodatečné daňové přiznání dle § 141 odst. 7 DŘ]** Zvláštním případem je dodatečné daňové přiznání dle § 141 odst. 7 DŘ, tedy dodatečné daňové přiznání podané ještě před vyměřením nebo doměřením daně. Vzhledem k tomu, že se zde zastavuje řízení zahájené tímto podáním, nebude zde přihlíženo k formě, kterou je toto dodatečné daňové přiznání učiněno, a nebude proto ukládána pokuta dle § 247a DŘ ani v případě, kdy by bylo učiněno jinak než elektronicky.

Ing. Jiří Fojtík  
ředitel sekce